

УДК 336.148

JEL H50; H59; H69; P61

# ЭФФЕКТИВНОСТЬ ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

**МАРКИНА ЕЛЕНА ВАЛЕНТИНОВНА,**

кандидат экономических наук, профессор, проректор по непрерывному образованию,  
Финансовый университет, Москва, Россия  
EVMarkina@fa.ru

**ЯКУШИНА ТАТЬЯНА АЛЕКСАНДРОВНА,**

аспирант второго года обучения Департамента общественных финансов,  
Финансовый университет, консультант Управления внутреннего контроля  
и аудита деятельности Федерального казначейства, Москва, Россия  
vasilievata@gmail.com

## АННОТАЦИЯ

В условиях реформирования структуры органов государственного финансового контроля особенно актуальными становятся вопросы оценки эффективности проводимых контрольных мероприятий. На сегодняшний день механизмы оценки эффективности реализации полномочий государственного финансового контроля, как и само понятие эффективности, достаточно расплывчаты и субъективны. Авторами структурированы и обобщены существующие подходы к оценке эффективности контрольной работы и проводимым научным исследованиям по их развитию, выявлены недостатки и проанализированы причины слабой применимости существующих подходов в условиях современных тенденций и проблематики контрольной деятельности. По результатам обобщения существующих качественных и количественных подходов к оценке эффективности проранжированы основные критерии, которые, по мнению авторов, необходимо включить в потенциальную модель оценки эффективности, а также разработаны дополнительные факторы, способные оказать существенное влияние на степень эффективности контрольной работы. На основании анализа фактических показателей результатов деятельности органа внутреннего государственного финансового контроля, а также направлений проводимых проверок продемонстрирована неприменимость существующих методов оценки эффективности контрольной работы и сформулированы предложения по формированию принципиально новой модели оценки эффективности.

**Ключевые слова:** внутренний государственный финансовый контроль; эффективность бюджетных расходов; результативность контрольных мероприятий; эффективность государственной программы; неэффективное расходование средств; бюджетное правонарушение.

# THE EFFICIENCY OF THE STATE INTERNAL FINANCIAL CONTROL

**MARKINA E. V.**

PhD (Economics), full professor, vice-rector for continuing education, Financial University, Moscow, Russia  
EVMarkina@fa.ru

**YAKUSHINA T. A.**

second-year PhD student of the Public Finance Department, Financial University, consultant to the Internal Control and Audit Office of the Federal Service for Financial and Budget Supervision, Moscow, Russia  
vasilievata@gmail.com

## ABSTRACT

The structural reform of the state financial control bodies brings forward the issues of assessing the control efficiency. Today, the mechanisms used to evaluate the efficiency of the financial control powers, as well as the notion of efficiency itself, are rather vague and subjective. The authors have classified and summarized the existing approaches to the assessment of the control efficiency and research findings in this sphere, identified the flaws and analyzed the reasons for poor applicability of the existing approaches in terms of current trends and problems of control activities. The generalization of existing quantitative and qualitative approaches to assessing the efficiency made it possible to classify the basic criteria that should be included in a potential model for evaluating the efficiency as well as develop additional factors that can have a significant impact on the control efficiency. The analysis of the actual performance of the state internal financial control authority and the inspections performed demonstrated the inapplicability of existing methods for assessing the efficiency of control activities. Proposals on the development of a radically new assessment model were made.

**Keywords:** state internal financial control; budget spending efficiency; effectiveness of control activities; state program effectiveness; inefficient spending; budget offense.

## ВВЕДЕНИЕ

В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 02.02.2016 № 41 «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере» в настоящее время проводится реформирование системы внутреннего государственного финансового контроля путем упразднения ведомства, которое до этого момента было прямо ответственно за проведение контрольных мероприятий в рамках реализации контрольных полномочий — Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор). Ликвидация ведомства проводится с одновременной передачей его полномочий ряду иных ведомств, при этом функции по основной деятельности — контролю в финансово-бюджетной сфере — передаются Федеральному казначейству (ФК) и его территориальным органам.

Указанные процессы находятся лишь в начальной стадии их реализации. Так, только начинают проводиться организационно-штатные мероприятия, еще не разработана локальная нормативная база и не внесены изменения в ведомственные нормативные акты, регламентирующие будущую контрольную деятельность ФК РФ. В этой связи рано делать какие-либо выводы об эффективности подобной реорганизации, хотя на первый взгляд смысл таких реформ неочевиден — ведь, как минимум, теряется важный принцип независимости деятельности контрольного органа. Контрольные мероприятия теперь будут проводиться под руководством ФК, и подотчетны ревизоры также будут руководителю этого же ведомства, который, в свою очередь, следующим этапом уже будет отчи-

тываться о результатах проделанной работы перед Минфином России (до этого момента Росфиннадзор отчетывался непосредственно Минфину России). В результате значительно увеличится объем полномочий, сосредоточенный у одного ведомства. Никаким образом не меняется конечная подведомственность субъекта внутреннего государственного финансового контроля, однако при этом проводимые реформы потребуют значительных затрат, трудовых и финансовых. В связи с такой реорганизацией становятся особенно актуальными вопросы эффективности деятельности внутреннего государственного финансового контроля (ГФК) в целом, равно как и результаты уже проведенной работы.

ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ  
ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО  
ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В целях систематизации общих представлений и существующих подходов к оценке эффективности деятельности органов государственного финансового контроля можно провести их классификацию по типам взаимосвязи контролирующей и подконтрольной структур. Существующие основополагающие подходы к оценке эффективности контрольной работы можно наглядно выразить в виде модели (рис. 1).

Оценка эффективности деятельности субъекта внутреннего государственного финансового контроля (в рассматриваемом нами случае Росфиннадзора) оценивается Министерством финансов Российской Федерации на основании достижения показателей эффективности контрольной

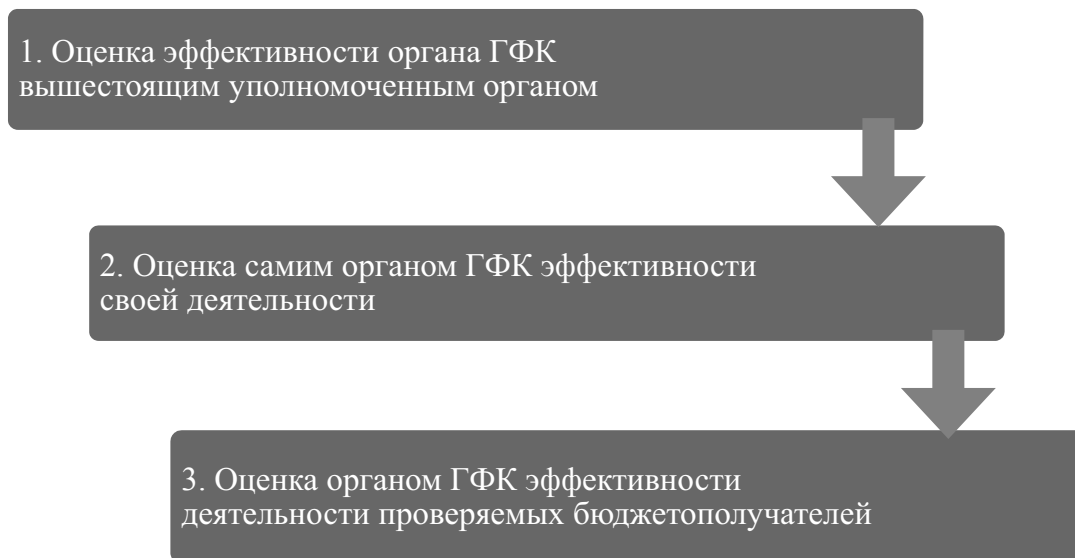


Рис. 1. Схема оценки эффективности системы ГФК

деятельности, установленных государственной программой «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков», утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 15.04.2014 № 320. Организация и осуществление контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере регулируются положениями подпрограммы 4 соответствующей государственной программы.

Указанной государственной программой установлены и целевые показатели, степень достижения которых характеризует эффективность деятельности органа внутреннего государственного финансового контроля. В *табл. 1* представлены показатели в части оценки эффективности деятельности внутреннего ГФК в финансово-бюджетной сфере.

Очевидно, что представленного набора показателей недостаточно для проведения полноценного анализа эффективности реализации полномочий внутреннего государственного финансового контроля в финансово-бюджетной сфере, поскольку фактически анализируется только количественная сторона результатов работы, а именно охват проверенного финансирования (достигается увеличением количества проверок или количеством проверенных главных распорядителей бюджетных средств), охват органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, у которых запрошена и проанализирована соответ-

ствующая информация, а также наличие случаев невынесения мер принуждения при выявлении нарушений. При этом отсутствует анализ показателей, характеризующих качественную сторону проведения проверок в финансово-бюджетной сфере.

Оценка самим субъектом внутреннего ГФК результатов своей работы должна проводиться силами подразделений внутреннего контроля и аудита и представлять собой независимый анализ качества и эффективности работы каждого подразделения и территориального органа ведомства. На практике эффективность работы органа внутреннего ГФК оценивается на основании постоянно меняющихся ведомственных методик по результатам сбора отчетности от территориальных органов и структурных подразделений Росфиннадзора. По результатам анализа подготовленных самими же подразделениями отчетных данных составляются рейтинги территориальных органов с оценкой их деятельности, которая проводится на основании результативных данных об объемах проверенных средств, суммах выявленных нарушений, вынесенных мерах принуждения, и используется, в частности, в целях дальнейшего принятия решений о необходимости мотивационных или организационных мер в отношении руководителей соответствующих территориальных органов. Проверки подразделения внутреннего контроля и аудита проводятся в рамках последующего контроля по отношению к уже закрытому периоду, и ретроспективного влияния на отчетные данные они не оказывают.

**Основные плановые и фактические показатели, характеризующие эффективность деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора в 2014 и 2015 гг.**

Показатель	Значение показателя 2014 г., %		Значение показателя 2015 г., %	
	план	факт	план	факт
4.2. Соотношение объема проверенных средств федерального бюджета, отраженных в отчетах о реализации государственных программ Российской Федерации, и общей суммы расходов федерального бюджета года, предшествующего отчетному (без учета расходов по обслуживанию государственного долга)	Не планировался	х	15,0	64,6
4.2.1. Соотношение объема проверенных средств федерального бюджета и общей суммы расходов федерального бюджета года, предшествующего отчетному (без учета расходов по обслуживанию государственного долга)	20,0	58,8	–	–
4.3. Соотношение количества проверок, по результатам которых приняты процессуальные решения, и количества проверок, по результатам которых выявлены нарушения законодательства Российской Федерации в финансово-бюджетной сфере	100,0	100,0	100,0	100,0
4.4. Соотношение количества проведенных анализов по осуществлению органами государственного (муниципального) финансового контроля, являющимися органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации (местных администраций), исполнения бюджетных полномочий и общего количества органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации (местных администраций)	20,0	27,0	22,0	27,1
4.5. Соотношение количества проведенных анализов осуществления главными администраторами бюджетных средств внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита и общего количества главных администраторов бюджетных средств	20,0	66,0	22,0	23,8

Источник: Основные результаты деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора. [Электронный ресурс] URL: [http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli\\_deyatelnosti](http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli_deyatelnosti).

Непосредственно оценка эффективности контрольной работы проводится на основании расчета затрат на содержание подразделения или территориального управления по отношению к результатам его деятельности по следующей формуле:

$$\mathcal{E} = \text{Зобщ} / \text{Нфин},$$

где  $\mathcal{E}$  — эффективность деятельности подразделения; *Зобщ* — общий объем затрат на содержание управления; *Нфин* — объем финансовых нарушений, выявленных управлением в отчетном периоде.

Однако в состав затрат включаются не только затраты на содержание ревизорских групп и ко-

мандировочные расходы, но и расходы на обеспечение деятельности управления, что дает сильно искаженный брутто-результат и не позволяет детально проанализировать структуру производимых затрат в их динамической взаимосвязи с результатами деятельности управления.

Наконец, оценка органом внутреннего ГФК проверяемого бюджетополучателя проводится на основании норм Бюджетного кодекса Российской Федерации (БК РФ). Принцип эффективности использования бюджетных средств предусмотрен ст. 34 БК РФ. Согласно трактовке, предложенной законодателем, в целях соблюдения принципа эф-

фактивности необходимо исходить из задачи достижения заданного результата с наименьшими затратами (экономность) или наилучшего результата с использованием заданного объема ресурсов (результативность).

Кроме нормы БК РФ, никаких иных нормативно-правовых актов, которые бы регламентировали понятие и практическое применение принципа эффективности использования бюджетных средств, в законодательстве нет [1, с. 8]. В результате субъекты контроля квалифицируют расходы как неэффективные в меру своего понимания данного нарушения и часто при их квалификации руководствуются недостаточной доказательной базой. К последствиям выявления такого рода нарушений относится только направление представления — меры, требующей не обязательного исполнения, а лишь ее рассмотрения. Как правило, возмещения средств в бюджет при выявлении их неэффективного использования также не происходит. При этом статья «Неэффективное расходование» является достаточно существенной в общей структуре выявляемых нарушений и в 2014 г. составила 22% в объеме нарушений, выявленных за

период. В 2015 г. аналогичный показатель составил 15% (рис. 2).

В настоящее время существует ряд научно обоснованных и активно применяемых подходов к оценке эффективности контрольной работы. Так, **Дж. Робертсон** предложил подход к оценке эффективности ГФК через риск неэффективности. Он определил потенциальную типологию ошибок, влияющих на контрольные мероприятия.

Модель оценки риска неэффективности контроля выражается [2, с. 137] следующим соотношением:

$$AR = IR \times CR \times DR,$$

где  $AR$  — вероятность составления неверного заключения (аудиторский риск);  $IR$  — вероятность ошибки в учете;  $CR$  — вероятность неэффективности системы внутреннего контроля;  $DR$  — вероятность необнаружения ошибки, допущенной проверяемой организацией.

Однако предлагается достаточно абстрагированный подход к расчету вероятностных показателей модели, что значительно снижает ее точность.



Рис. 2. Динамика результатов деятельности органа внутреннего госфинконтроля за 2013–2015 гг.

Источник: Основные результаты деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора. [Электронный ресурс] URL: [http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli\\_deyatelnosti](http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli_deyatelnosti).

**С. Шохин** использует критериальный подход и необходимость использования комплексного набора показателей [3, с. 25] (однако применительно к органу внешнего государственного финансового контроля):

1. Степень полноты исполнения контрольным органом своих функций.
2. Степень автоматизации контрольных мероприятий.
3. Степень своевременности и полноты перечисления бюджетных средств их получателям.
4. Уровень нецелевых расходов бюджетных средств за отчетный период.

**В. Бурцев** вводит две составные части для оценки эффективности ГФК: экономический эффект (сумма возмещенных государству средств минус затраты на контроль) и упреждение ненужных расходов [4, с. 48]. Экономический эффект опять же сводится к простому показателю результативности, а вот косвенный эффект предупреждения потерь — достаточно субъективный показатель, поскольку также предполагает расчет вероятностных значений.

**В. Жуков** и **С. Опенышев** предусматривают модель эффективности, состоящую из трех основных составных групп показателей: социальных, экономических и организационных. Социальный эффект может быть выражен в количественном значении и будет отражать улучшение социальной среды; экономический — уровень возмещенных средств; организационный — степень улучшения организации работы контрольного органа и объекта контроля по результатам проводимых проверок. **М. Мельник** выделяет три критерия эффективности ГФК: результативность, экономичность и продуктивность [5, с. 65].

В периодической литературе также представлены подходы к анализу эффективности ГФК. **А. Балтина** определяет, что «результативность и эффективность характеризуют разные аспекты деятельности — производственную и финансовую соответственно... Под эффективностью использования бюджетных средств следует понимать не само по себе соотношение результатов и затрат, а его динамику с учетом изменения стоимости денежной единицы во времени» [6, с. 42].

**М. Васильева** в статье «Эффективность государственного и муниципального финансового контроля: организационный, институциональный и системный ракурсы» [7, с. 38] также обращает вни-

мание на то, что «эффективность контроля часто рассматривается как мера его полезности, получившая выражение в результатах работы контролирующих и подконтрольных органов при достижении поставленной управленческой и контрольной цели или как соотношение между экономическим эффектом (выявленные нарушения законодательства в финансово-бюджетной сфере либо возмещенные в бюджет средства по результатам контрольной деятельности) и затратами на содержание контрольного органа в отчетном периоде».

Обобщая все приведенные позиции, можно прийти к выводу, что ключевым параметром оценки эффективности каждой из них является количественный показатель суммы выявленных контролерами нарушений. По нашему мнению, подобные научные подходы к оценке эффективности контрольной работы уже не соответствуют современной проблематике реализации контрольного функционала. В этой связи необходима качественная переработка применяемых подходов к оценке эффективности контрольной деятельности.

В дополнение к уже существующим подходам продолжается разработка новых факторов и критериев оценки эффективности деятельности органов ГФК. Так, в 2013 г. **С. Платонова** защитила диссертацию на тему «Механизм совершенствования государственного финансового контроля». В работе рассмотрены существующие подходы к оценке эффективности ГФК, а также представлена авторская позиция к применению данных подходов. На основании проведенного анализа предлагается система критериев, которая, по мнению автора диссертации, наиболее полно и объективно позволит оценивать эффективность деятельности субъектов ГФК. На основании анализа разработанных научных подходов автор делает следующие выводы [8, с. 58–68]:

- 1) наиболее высокой является степень корреляции между показателем объема проверенных средств и суммой выявленных нарушений, т.е. чем больше охват проверенного финансирования, тем больше будет объем выявляемых нарушений;
- 2) основным показателем эффективности автор считает экономический эффект от реализации мероприятий внутреннего ГФК — объем выявленных нарушений, а также промежуточный экономический эффект и предотвращенные потери;
- 3) автор придерживается мнения о высокой степени влияния фактора «Предотвращенные потери»

на финальную эффективность ГФК, а равно таких факторов, как эффективность трудовых затрат, рабочего времени и т.д.

Представленные в работе выводы основываются на анализе показателей деятельности одного выборочно взятого территориального управления Росфиннадзора за период с 2008 по 2010 г. Необходимо отметить, что данные исследования подходов к оценке эффективности контрольной работы также во многом повторяют предшествующие подходы. Фактически автор продолжает тенденцию разработки, расчета и использования фактора учета количественно выраженного результата как основного в его прямом или косвенном виде — в виде объема проверенных средств, объема выявленных нарушений или показателей, рассчитанных на их основе. Однако в данном подходе наблюдается ряд допущений, представляющихся ошибочными. Во-первых, расчет, проведенный на основании результатов деятельности одного территориального органа, не может быть экстраполирован на всю систему государственного финансового контроля в целом ввиду недостаточности выборки. Например, представленный автором расчет корреляции между объемом проверенных средств и суммой выявляемых нарушений не находит подтверждения при анализе аналогичных показателей по результатам деятельности Росфиннадзора в целом (табл. 2).

Видно, что при снижении объема использованных средств в 2015 г. происходит существенный рост объема и доли выявленных нарушений. Данная тенденция объясняется тем, что высокий

объем проверенных средств обеспечивается проверкой главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств, которые не реализуют полномочий по фактическому расходованию средств, однако распределяют их значительные объемы. При этом наиболее существенными и значимыми для улучшения показателей реализации государственных программ в целом являются нарушения, выявляемые у получателей бюджетных средств, осуществляющих их фактическое использование на цели государственных программ.

Принципиально нельзя согласиться с представленным С. Платоновой подходом по применению фактора результативности проверки (суммы выявленных нарушений) как одного из основных при оценке эффективности контрольной работы. Отсутствие нарушений на объекте контроля может одинаково свидетельствовать как о высоком качестве системы внутреннего контроля и хорошей организации работы, так и о наличии коррупционных рисков в деятельности субъекта контроля. Что касается фактора предотвращенных потерь, С. Платонова недостаточно подробно изложила алгоритм расчета данного показателя, однако исходя из сложившейся практики подобный показатель, как правило, показывает усредненные и не всегда объективные и обоснованные показатели. Формально к объему предотвращенных потерь можно отнести полный объем проверенных средств — ведь если весь проверенный объем бюджетных ассигнований использован объектом контроля без нарушений, то и эффективность

Таблица 2

**Динамика объемов проверенных средств и сумм выявленных нарушений за 2013–2015 гг.**

Показатель	Единица измерения	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Темп роста/снижения (2014/2013), %	Темп роста/снижения (2015/2014), %
Средства, распределение и использование которых проверено, всего	Млрд руб.	4711,2	15 836,3	9665,9	70,0	-63,0
Объем выявленных нарушений	Млрд руб.	1454,2	1 057,2	2455,1	-37,0	56,0
Отношение объема выявленных нарушений к объему проверенных средств	%	30	6	25	x	x

Источник: Основные результаты деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного надзора. [Электронный ресурс] URL: [http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli\\_deyatelnosti](http://www.rosfinnadzor.ru/work/pokazateli_deyatelnosti).

контрольного органа можно оценить на ту же сумму. При этом автор не рассматривает возникающий здесь же риск существенного умышленного занижения проверяемыми объемами нарушений у объекта контроля. Если сегодня контрольные органы вынуждены любыми способами повышать объем выявляемых нарушений, поскольку он является основным фактором при оценке их эффективности, то при предлагаемом автором варианте оценки возможна обратная ситуация.

Таким образом, в настоящее время принципиально новых подходов к оценке эффективности деятельности органа внутреннего ГФК не предложено, и используемые расчеты базируются на количественных показателях результативности проверок — как правило, на объемах выявляемых нарушений. Существующие подходы, примеры которых приведены выше, уже не отвечают современным критериям проведения контрольных мероприятий. В условиях меняющихся методов составления и реализации государственных программ существует острая необходимость систематизации и переработки существующих критериев оценки эффективности и разработки принципиально иного алгоритма, базирующегося в первую очередь на качественных показателях эффективности деятельности.

В этой связи необходимо проведение анализа ключевых проблем и узких мест, возникающих при применении существующих алгоритмов контрольных мероприятий и оценки их эффективности.

### **АНАЛИЗ ПРОБЛЕМАТИКИ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ**

Несмотря на достаточное число доводов против использования количественных показателей о результатах проводимых проверок как основного показателя эффективности деятельности, именно суммарное выражение объема выявленных нарушений и проверенных средств (вместе с количеством направленных мер принуждения) является сегодня основополагающим при проведении анализа эффективности деятельности контрольного органа. В этой связи вопросы квалификации нарушений и их корректного отражения в отчетности стоят очень остро [9, с. 51], ведь состав нарушений, предусмотренный БК РФ, не полностью соответствует составу нарушений, выявляемых на практике органами внутреннего ГФК.

Так, БК РФ предусмотрена ответственность за следующие нарушения бюджетного законодательства:

- нецелевое использование бюджетных средств (ст. 306.4 БК РФ);
- невозврат (несвоевременный возврат) бюджетного кредита (ст. 306.5 БК РФ);
- неперечисление (несвоевременное перечисление) платы за пользование бюджетным кредитом (ст. 306.6 БК РФ);
- нарушение условий предоставления бюджетного кредита (ст. 306.7 БК РФ);
- нарушение условий предоставления (расходования) бюджетных кредитов (ст. 306.8 БК РФ).

Вместе с тем при проведении контрольных мероприятий выявляются нарушения, напрямую не подпадающие под классификацию нарушений, предусмотренных БК РФ. На сегодняшний день отсутствует единый нормативный акт, регламентирующий порядок классификации множества выявляемых ревизорами нарушений. Органами внутреннего и внешнего ГФК разрабатываются ведомственные методические рекомендации либо разъяснения по классификации того или иного нарушения. При этом фактически ревизор зачастую проводит классификацию выявленного нарушения по той или иной строке отчетности исходя из своего опыта и трактовки выявленного факта [10, с. 33]. Укрупненная классификация выявляемых органами внутреннего государственного финансового контроля нарушений основывается на сложившейся практике и состоит из нецелевого, неправомерного, неэффективного использования бюджетных средств, прочих нарушений (нарушения порядка ведения бюджетного учета, искажения отчетности, нарушения порядка учета имущества и пр.) [11, с. 93].

Если понятия нецелевого и неэффективного использования бюджетных средств прямо предусмотрены БК РФ (ст. 306.4, 34), то под статью неправомерного использования субъекты контроля относят многообразие нарушений в зависимости от субъективного понимания их сути. Так, к неправомерному использованию бюджетных средств можно отнести превышение допустимого объема авансирования, превышение установленных нормативов затрат, оплату фактически невыполненных работ и т.д. [12, с. 36]. Фактически неправомерное использование бюджетных средств предполагает любое их использование с



нарушениями бюджетного законодательства, не подпадающее под иную предусмотренную БК РФ классификацию.

Таким образом, существует законодательный пробел в нормативном регулировании процесса отнесения того или иного нарушения к определенному типу классификации нарушений, предусмотренному БК РФ. На сегодняшний день на практике возникает множество ситуаций, когда соотнести выявленное нарушение напрямую со статьей БК РФ не представляется возможным, а значит, затруднительно впоследствии доказать наличие состава нарушения и применить соответствующую нарушению меру принуждения. В связи с отсутствием единого классификатора, содержащего методические рекомендации по регламентации того или иного нарушения, субъект контроля вынужден самостоятельно принимать соответствующие решения [13, с. 6]. Вопрос разработки указанного нормативного документа и привязки его к нормам БК РФ стоит на сегодняшний день достаточно остро.

Вместе с тем отсутствуют и отлаженные механизмы контроля правильности подготовки отчетных данных. Ввиду отсутствия единых проработанных методических рекомендаций даже по действующей ведомственной отчетности зачастую возникают ситуации, при которых допускается отражение одного и того же нарушения по разным статьям отчетных форм или даже двойное отражение одних и тех же сумм выявленных нарушений. Например, неправомерное использование бюджетных средств непосредственно влечет за собой искажение бюджетной отчетности. Зачастую субъект контроля в этом случае отражает одно и то же выявленное нарушение по обеим статьям отчетности, считая, что в данном случае выявляются два нарушения, и тем самым завышает результат своей работы.

Отсутствуют методики последующего контроля полноты и достоверности представляемых отчетных данных, так же как и механизмы планирования и оперативного контроля за деятельностью разветвленной структуры территориальных органов Росфиннадзора, а выводы и предложения, сделанные по результатам проводимого внутреннего аудита, не применяются ретроспективно.

Указанные недостатки существующей системы подготовки отчетности о результатах деятельности органа внутреннего ГФК свидетельствуют о

высокой степени вероятности наличия риска подачи контрольным органом недостоверных отчетных данных о результатах контрольных мероприятий. Отсутствие механизмов контроля и проверки достоверности отчетных данных служит признаком невозможности проводить объективную оценку эффективности контрольной работы, поскольку именно отчетные количественные показатели являются ключевыми критериями эффективности.

Не менее важной проблемой является отсутствие разработанной системы показателей для применения риск-ориентированных подходов при планировании контрольной работы. Существуют и применяются ведомственные методики риск-ориентированного планирования, однако представленные в них критерии абстрактны и не систематизированы, отсутствует алгоритм их комплексного применения и расчета удельного веса каждого из таких критериев.

В этой связи процесс отбора объектов контроля является областью повышенного риска в части коррупционных проявлений. Так, отсутствие четко регламентированных критериев отбора объектов контроля не позволяет в достаточной степени осуществлять «контроль за контролерами», а именно проводить внутренний контроль и аудит и обосновывать целесообразность выбора того или иного объекта проверки. Сегодня одинаково важными критериями отбора объектов контроля являются как количественные характеристики его деятельности, так и субъективная оценка самого контрольного органа. В результате при попытке провести детальный анализ причин отбора проведенных проверок набор критериев получается довольно сомнительным и не поддающимся точной количественной оценке и ротации в соответствии с предусмотренным набором рейтинговых показателей. Таким образом, выбор объекта, который действительно находится в зоне повышенного риска, или проверка объекта, на котором заведомо будут выявлены только процедурные нарушения, остается на усмотрение контрольного органа и является областью, проверить которую пока не представляется возможным. Необходима обязательная разработка системы комплексных показателей риска при планировании проверок с алгоритмами их расчета и влияния на результат проводимого анализа, причем обязательно необходимо предусмотреть способы проверки результата применения таких показателей.

## НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

В настоящее время существует масса системных проблем, для решения которых требуются качественные изменения в методах реализации ГФК, в том числе потребуется пересмотр системы оценки эффективности деятельности контрольного органа. Что для этого необходимо сделать?

Следует отказаться от таких критериев эффективности, как количество проверок, объем охваченных проверками бюджетных ассигнований, объем выявляемых нарушений при использовании бюджетных средств. Сегодня один из показателей эффективности — объем проверенных бюджетных ассигнований. Однако агрегированно этот показатель мало что характеризует — ведь его высокий удельный вес легко достигается путем увеличения количества проверенных главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств, функцией которых является только адресное перечисление значительных объемов бюджетных ассигнований дальнейшим получателям. В целях проведения объективного анализа эффективности и значимости охвата бюджетных средств в первую очередь необходимо проведение структурного анализа объектов контроля. Указанный подход позволит отдельно анализировать объемы бюджетных ассигнований, которые были только перечислены главным распорядителем (распорядителем) бюджетных средств (распределительная функция), и тех, что были непосредственно использованы на цели их перечисления (осуществление строительства, проведение сельскохозяйственных работ и т.д.). Таким образом, **первым показателем эффективности** предлагается считать **долю бюджетных ассигнований**, фактическое использование которых по их назначению (т.е. объем фактически выполненных работ и оказанных услуг) подверглось проверке.

Вместе с тем следует анализировать и количество проверенных распорядителей и получателей бюджетных средств. Так, необходимо четкое применение правил типизации проверенных бюджетополучателей с выделением в их структуре главных распорядителей (распорядителей) бюджетных средств, получателей бюджетных средств, организаций, не являющихся участниками бюд-

жетного процесса, с расчетом доли каждого из них в общем объеме проверенных бюджетных ассигнований по тематике проведения проверок. Таким образом, **вторым показателем эффективности** является **доля определенного типа бюджетополучателей** в общем количестве проверок, а также доля проверенных получателей бюджетных средств в общем числе объектов контроля по тематике проверки.

Дополнительно к предыдущим показателям следует детально анализировать наличие повторности в отборе объектов контроля — ведь направления проверок повторяются из года в год, и зачастую одной из причин низкой результативности контрольных мероприятий становится высокая повторяемость отбора объектов контроля по сравнению с предыдущим годом. Поэтому **третий показатель эффективности** — **доля повторности**, допущенная при отборе объектов контроля по отношению к предыдущему периоду.

1. Кроме того, в ходе проведения проверок могут выявляться нарушения, прямо относящиеся к проверяемому направлению, или «сопутствующие» нарушения — те, которые квалифицируются как прочие. При анализе эффективности контрольных мероприятий структура выявленных нарушений имеет существенное значение, поскольку за счет прочих нарушений может искусственно наращиваться их объем при отсутствии возможности или достаточных оснований для квалификации нарушений, прямо относящихся к тематике проводимой проверки. В этой связи **четвертым показателем эффективности** является **объем нарушений**, прямо соответствующих тематике и цели проводимой проверки.

2. Вместе с тем при отсутствии должным образом построенной системы планирования эффективность контрольной работы повышаться не будет. **Пятым показателем эффективности** должна быть **оценка степени и качества использования** контрольным органом разработанной системы показателей риск-ориентированного планирования, полноты и правильности применения указанных критериев.

3. В обобщенном смысле необходим переход от оценки количественных показателей к применению качественных критериев оценки эффективности деятельности контрольного органа. Однако все предлагаемые меры вряд ли дадут существенный позитивный сдвиг в повышении эффек-

тивности деятельности контрольного органа при условии неизменности существующих критериев оценки государственных программ.

Так, основными направлениями бюджетных ассигнований являются приоритетные направления, предусмотренные государственными программами. Проводимые контрольно-ревизионными структурами проверки относятся в большей степени именно к проверке исполнения государственных программ. Показатели эффективности оценки этих программ предусмотрены их паспортами, однако являются довольно формальными и абстрагированными, как это видно на примере программы «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков». В отсутствие достаточно жестких и объективных целевых показателей эффективности реализация государственных программ также не будет проводиться на достаточном уровне [14, с. 26–27].

Результаты контрольной работы — индикатор качества выполнения государственной программы и достижения показателей ее эффективности. При этом качественное проведение контрольных и постконтрольных процедур неизбежно повлечет за собой улучшение качества проводимых в рамках соответствующей госпрограммы мероприятий в последующих

периодах. В случае реализации программных мероприятий высокого качества показатели достижения эффективности государственной программы останутся на прежнем уровне. **В этой связи еще одним показателем оценки эффективности деятельности органов внутреннего ГФК за предшествующий анализируемому период станет повышение качества реализации программных мероприятий в рамках государственной программы, подлежащей проверке.** Отсутствие такого результата и неизменно низкое качество реализации государственной программы, несмотря на проведение проверок правомерности и эффективности использования соответствующих бюджетных ассигнований, будет свидетельствовать либо о низком качестве проводимых контрольных мероприятий, либо о недостаточности контроля за устранением выявленных нарушений. В случае выявления таких фактов необходимо предусмотреть механизм представления контрольным органом соответствующих пояснений о причинах невозможности обеспечения целевого и эффективного расходования бюджетных средств.

В табл. 3 представлен примерный перечень основных направлений расходования бюджетных средств, подлежащих проверке органами внутреннего ГФК в 2014 г., и предложения по критери-

Таблица 3

**Основные направления расходования бюджетных средств за 2014 г.**

Тематика проводимой проверки	Критерий оценки
Проверка соблюдения Федерального закона от 21.07.2007 № 185-ФЗ «О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства» при предоставлении и использовании средств финансовой поддержки на доленое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов, переселения граждан из аварийного жилищного фонда	В зависимости от конкретных целей реализации программы в регионе количество введенных в эксплуатацию многоквартирных домов; количество и доля граждан, получивших благоустроенное жилье; количество и доля граждан, не получивших в отчетном году благоустроенное жилье при наличии на то оснований; анализ структуры аварийного жилищного фонда в регионе
Проверка использования специализированными некоммерческими организациями, которые осуществляют деятельность, направленную на обеспечение проведения капитального ремонта общего имущества в многоквартирных домах, средств, полученных в качестве государственной поддержки, муниципальной поддержки капитального ремонта, а также средств, полученных от собственников помещений в многоквартирных домах, формирующих фонды капитального ремонта на счете (счетах) регионального оператора	Доля средств, перечисленных в НКО для проведения мероприятий программы, от общего объема средств программы; доля средств, фактически израсходованных в отчетном периоде на мероприятия программы, от общего объема перечисленных средств; доля и количество отремонтированных домов от общего числа домов, требующих ремонта

Тематика проводимой проверки	Критерий оценки
Проверки правомерности использования средств федерального бюджета, в том числе субвенций, предоставленных бюджетам субъектов Российской Федерации на осуществление отдельных полномочий Российской Федерации в области лесных отношений	Достижение целей и задач (показателей эффективности) госпрограммы «Развитие лесного хозяйства»
Проверка целевого использования средств федерального бюджета, выделенных на модернизацию региональных систем общего образования	Количество объектов (школ, лицеев и пр.), в которых фактически проведены мероприятия с использованием бюджетных средств по модернизации (переоборудование техническими средствами, реконструкция спортивных комплексов, отремонтировано и т.д.), их отношение к количеству объектов, требующих модернизации
Проверка правомерности использования средств, источником которых является субсидия из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации на обеспечение жилыми помещениями детей-сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, а также детей, находящихся под опекой (попечительством), не имеющих закрепленного жилого помещения (на обеспечение предоставления жилых помещений детям-сиротам и детям, оставшихся без попечения родителей, лицам из их числа по договорам найма специализированных жилых помещений)	Объем бюджетных средств, фактически израсходованных на реализацию программы; количество выданных в соответствии с программой жилых помещений; отношение реализованных жилых помещений к требуемому количеству в периоде
Проверка целевого использования субсидий, предоставляемых из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на государственную поддержку малого и среднего предпринимательства, включая крестьянские (фермерские) хозяйства	Достижение показателей эффективности целевой программы «Развитие малого и среднего предпринимательства» в регионе; количество объектов, получивших субсидию; их доля в общем числе объектов, которым требуется субсидирование; доля средств, фактически предоставленная получателям, по отношению к доле средств, выделенных в регион по программе

Источник: составлено автором.

ям оценки их результативности в целях привязки его к эффективности проводимых проверок.

Отдельные регионы уже начали работу по проведению собственной оценки эффективности реализации госпрограмм [15, с. 24], однако в условиях некачественных показателей их результативности и отсутствия необходимости обязательного проведения подобного анализа такая работа ведется единично и разрозненно.

Конечно, напрямую привязывать эффективность деятельности контрольного органа к результатам реализации определенной программы третьими лицами некорректно. Однако взаимосвязь этих процессов должна обязательно оцениваться, поскольку в силах контрольного органа построить работу бюджетополучателей региона таким обра-

зом, чтобы последние были максимально заинтересованы реализовать каждую программу качественно и в срок. Разумеется, это и вопрос последствий за нарушения бюджетного законодательства — до тех пор, пока основная масса нарушений влечет за собой административную ответственность и минимальные штрафы, пока нет системного механизма контроля за работой самих контрольных органов, существует слишком много возможностей для ухода от качественной и действенной работы по реализации госпрограмм и слишком мало — для предотвращения таких нарушений.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Существующая сегодня система реализации внутреннего ГФК уже неоднократно показала

свою неэффективность и требует не просто более внимательного или ответственного подхода, но и структурных изменений. Внедрение новых механизмов с использованием математически обоснованных и алгоритмизированных подходов к планированию (с использованием риск-ориентированных критериев отбора объектов контроля), а также новые критерии оценки эффективности

позволят перейти на качественно новый уровень работы контрольных органов. В дальнейшем понадобится внедрение международных стандартов реализации контрольных процедур и оценки их качества — но для перехода к такой системе сначала необходимо решить существующие проблемы регламентации, систематизации и структурной перестройки уже применяемых механизмов.

## ЛИТЕРАТУРА

1. *Смирнов А.В.* Актуальные направления развития государственного финансового контроля в России // Казанский экономический вестник. 2014. № 6. С. 5–14.
2. *Робертсон Дж.* Аудит / пер. с англ. М.: КРМГ; аудиторская фирма «Контакт», 1993. 493 с.
3. *Шохин С.О., Воронина Л.И.* Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: науч.-метод. пособие. М.: Финансы и статистика, 1997. 240 с.
4. *Бурцев В.В.* Система государственного финансового контроля // Финансы. 2000. № 9. С. 47–49.
5. *Иванова Е.И., Мельник М.В., Шлейников В.И.* Аудит эффективности в рыночной экономике: учеб. пособие / под ред. *С.И. Гайдаржи.* М.: КНОРУС, 2007. 328 с.
6. *Балтина А.М.* Государственный финансовый контроль в концепции бюджетирования, ориентированного на результат // Казанский экономический вестник. 2014. № 6. С. 37–44.
7. *Васильева М.Ю.* Эффективность государственного и муниципального финансового контроля: организационный, институциональный и системный ракурсы // Финансы и кредит. 2011. № 33. С. 35–44.
8. *Платонова С.Е.* Механизм совершенствования государственного финансового контроля: дис. ... канд. экон. наук. М., 2013. 115 с.
9. *Замятина Н.В.* О повышении эффективности государственного (муниципального) финансового контроля в Российской Федерации // Финансы и кредит. 2013. № 16. С. 48–53.
10. *Шевченко А.А., Аюбов И.А.* Актуальные проблемы государственного финансового контроля // Финансовые исследования. 2008. № 1. С. 31–41.
11. *Васильев Ю.А.* Ревизии и проверки государственных и муниципальных учреждений. М.: БиТуби, 2014. 248 с.
12. *Данчиков Е.А.* Финконтроль для финансовых контролеров // Бюджет. 2015. № 7. С. 34–38.
13. *Саунин А.Н.* О понятийном аппарате государственного финансового контроля // Финансы и кредит. 2014. № 13. С. 2–9.
14. *Абсолямов Р.Г., Егорова И.С.* Особенности внутреннего государственного финансового контроля в Министерстве финансов Свердловской области // Казанский экономический вестник. 2014. № 6. С. 24–31.
15. *Егоров И.И., Черников О.С., Вишнякова Е.Н.* Оценка эффективности реализации госпрограмм. Опыт Тверской области // Бюджет. 2015. № 1. С. 24–27.

## REFERENCES

1. *Smirnov A. V.* Aktual'nye napravlenija razvitija gosudarstvennogo finansovogo kontrolja v Rossii [The urgent directions of development of the state financial control in Russia]. *Kazanskij jekonomicheskij vestnik — Kazan economic bulletin*, 2014, no. 6, pp. 5–14 (in Russian).
2. *Robertson Dzh.* Audit / per. s angl. [The audit / lane with English]. Moscow, KPMG; auditorskaja firma «Kontakt», 1993. 493 p. (in Russian).
3. *Shokhin S. O., Voronin L. I.* Bjudzhetno-finansovyj kontrol' i audit. Teorija i praktika primenenija v Rossii: nauch.-metod. posobie [Budgetary and financial control and audit. The theory and practice of application in Russia: method. grant]. Moscow, Finance and statistics, 1997. 240 p. (in Russian).
4. *Burtsev V. V.* Sistema gosudarstvennogo finansovogo kontrolja [System of the state financial control]. *Finansy — Finance*, 2000, no. 9, pp. 47–49 (in Russian).

5. *Ivanova E.I., Melnik M.V., Shleynikov V.I.* Audit jeffektivnosti v rynochnoj jekonomike: ucheb. posobie / pod red. *S.I. Gajdarzhi* [Audit of efficiency in market economy: studies a grant / under the editorship of *S.I. Gaydarzhi*]. Moscow, KNORUS, 2007. 328 p. (in Russian).
6. *Baltina A.M.* Gosudarstvennyj finansovyj kontrol' v koncepcii bjudzhetrovanija, orientirovannogo na rezul'tat [The state financial control in the concept of the budgeting focused on result]. *Kazanskij jekonomicheskij vestnik — Kazan economic bulletin*, 2014, no. 6, pp. 37–44 (in Russian).
7. *Vasilyeva M. Yu.* Jeffektivnost' gosudarstvennogo i municipal'nogo finansovogo kontrolja: organizacionnyj, institucional'nyj i sistemnyj rakursy [Efficiency of the state and municipal financial control: organizational, institutional and system foreshortenings]. *Finansy i kredit — Finance and credit*, 2011, no. 33, pp. 35–44 (in Russian).
8. *Platonova S.E.* Mehanizm sovershenstvovanija gosudarstvennogo finansovogo kontrolja. Diss. kand. jekon. nauk [Mechanism of improvement of the state financial control. PhD (Economics) diss.]. Moscow, 2013. 115 p. (in Russian).
9. *Zamyatina N.V.* O povyshenii jeffektivnosti gosudarstvennogo (municipal'nogo) finansovogo kontrolja v Rossijskoj Federacii [About increase in efficiency of the state (municipal) financial control in the Russian Federation]. *Finansy i kredit — Finance and the credit*, 2013, no. 16, pp. 48–53 (in Russian).
10. *Shevchenko A.A., Ayubov I.A.* Aktual'nye problemy gosudarstvennogo finansovogo kontrolja [Urgent problems of the state financial control]. *Finansovye issledovanija — Financial researches*, 2008, no. 1, pp. 31–41 (in Russian).
11. *Vasilyev Yu. A.* Revizii i proverki gosudarstvennyh i municipal'nyh uchrezhdenij [Audits and checks of the public and municipal authorities]. Moscow, Bitubi, 2014. 248 p. (in Russian).
12. *Danchikov E. A.* Finkontrol' dlja finansovyh kontrolerov [Financial control for financial controllers]. *Bjudzhet — Budget*, 2015, no. 7, pp. 34–38 (in Russian).
13. *Saunin A.N.* O ponjatijnom apparate gosudarstvennogo finansovogo kontrolja [About a conceptual framework of the state financial control]. *Finansy i kredit — Finance and the credit*, 2014, no. 13, pp. 2–9 (in Russian).
14. *Absolyamov R.G., Egorova I.S.* Osobennosti vnutrennego gosudarstvennogo finansovogo kontrolja v Ministerstve finansov Sverdlovskoj oblasti [Features of internal state financial control in the Ministry of Finance of Sverdlovsk region]. *Kazanskij jekonomicheskij vestnik — Kazan economic bulletin*, 2014, no. 6, pp. 24–31 (in Russian).
15. *Egorov I.I., Chernikin O.S., Vishnyakova E.N.* Ocenka jeffektivnosti realizacii gosprogramm. Opyt Tverskoj oblasti [Grade of efficiency of implementation of state programs. Experience of the Tver region]. *Bjudzhet — Budget*, 2015, no. 1, pp. 24–27 (in Russian).